

A. I. N º - 277829.1005/08-1
AUTUADO - YAKULT S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO
AUTUANTE - MAGDALA ROSA WOLNEY DE CARVALHO SCHIDT
ORIGEM - INFRAZ ATACADO
INTERNET - 02.06.2010

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0122-02/10

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, se o valor das entradas for superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. Não acolhidas as alegações de nulidades. Rejeitado o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/09/2008, para constituição do crédito tributário no valor de R\$28.901,52, decorrente da falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferença tanto de entrada como de saída de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária - a das operações de entrada - com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício (2004 e 2005).

O autuado impugna o lançamento tributário às folhas 3.432 a 3.444, mediante advogado legalmente habilitado nos autos, argumentando que não pode penalizar o contribuinte tão somente pelo levantamento quantitativo por produtos, sob alegação de omissão de entrada de mercadorias, sem análise dos livros fiscais e documentos fiscais da empresa que estavam de posse do agente fiscal, o qual deveria analisar e fatalmente constataria que as operações descritas no presente autos, encontram-se devidamente registrado e lançado em livros próprios e inclusive houve corretamente o pagamento do imposto devido nas referidas operações descritas pelo agente fiscal.

Aduz que os livros fiscais de entrada da empresa estão devidamente escriturados nota a nota de todas as operações realizadas pela mesma, pela aquisição das referidas mercadorias e em nenhuma das hipóteses houve omissão de entradas no citado exercícios de 2003 e 2004.

Assevera que o agente não demonstra quais notas fiscais foram deixadas de ser escrituradas em livros próprios pelo contribuinte, não havendo, portanto condições de demonstrar se houve a referida operação ou prática de “omissão de entrada” ou mesmo omissão de saída, de forma que todos os levantamentos efetuados e lançado no demonstrativo fiscal, não demonstram que teria havido tais omissão de saída ou mesmo na entrada dos produtos me

Frisa que a autuação baseada em levantamento efetuado pelo fisco através das informações constante do SINTEGRA e ainda nos livros fiscais da empresa, não fica demonstrado que teria havido a omissão da entrada das mercadorias recebida da empresa e a saída das mercadorias para venda dentro do Estado da Bahia, salientando que a empresa somente comercializa os seus próprios produtos de sua fabricação.

Requer a realização de diligência para comprovar que houve a devida escrituração das notas fiscais de entradas em livros fiscais de entrada conforme é demonstrado através de cópias dos referidos livros fiscais de entrada da empresa, que pela análise dos referidos livros demonstraria que os lançamentos das referidas notas fiscais foram devidamente registrados e neste sentido não poderia o agente somente através de um simples relatório quantitativo dos produtos chegar à conclusão que houve omissão de entrada, ou seja, a falta de lançamento das referidas notas fiscais de aquisição de mercadorias e por sua vez a maioria dos produtos é de sua própria fabricação.

Sustenta que o procedimento administrativo fiscal em combate não atendeu ao princípio da verdade material, se baseou em mera presunção de que houve aquisição de mercadorias sem documentação fiscal, o que denota que o Auto de Infração é nulo de pleno direito, por configurar o cerceamento do direito de defesa da autuada, afrontando o princípio constitucional da ampla defesa, inserido no artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal, o qual determina que aos litigantes devam ser assegurados todos os instrumentos hábeis para que se possa defender de maneira integral, de modo que prevaleça sempre a verdade em qualquer processo contencioso, seja ele administrativo ou judicial.

Frisa que apresenta cópias das notas fiscais (registro de entrada) do mês de janeiro de 2003 (doc. nº 02) e do mês de dezembro de 2004 (doc. nº 03). As cópias de todas as notas fiscais dos meses de janeiro, março, abril, maio, junho, julho, agosto, setembro, outubro e dezembro do ano de 2003 e 2004, estão disponíveis na empresa autuada. Apresenta também cópias dos livros de registro de entrada (doc. nº 01) e livro de apuração do ICMS (doc. nº 04), e todas as guias de recolhimento de ICMS nos anos de 2003 e 2004 (doc. nº 05), que comprovam a aquisição de mercadorias com documentação fiscal idônea, e jamais houve omissão do registro de entrada.

Reitera que o presente Auto de Infração e imposição de multa, esta fundado em presunção, padecendo por falta de motivação, não podendo portanto subsistir como ato administrativo válido e eficaz, transcrevendo doutrina e jurisprudências de outro tribunal.

Requer a realização de diligência para que seja efetuado o levantamento específico se houve erro na transmissão do sistema das informações ao SINTEGRA, omissão pela não escrituração dos documentos fiscais de entrada e de saída, e comprovar a aquisição de mercadorias com documentação fiscal e devido registro no livro de entrada, conforme comprovam os documentos acostados por amostragem.

Ao finalizar, requer a nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

O autuante ao prestar a informação fiscal, às fls. 3.633 a 3.634, contestou a defesa apresentando os seguintes argumentos:

- a) O procedimento da empresa é próprio dos contribuintes que ao serem penalizados por irregularidades cometidas tentam protelar, ao máximo, o pagamento do imposto devido;
- b) Os valores apurados decorreram, simplesmente, de valores e dados entregues à fiscalização pela empresa, nada foi inventado. Se existiu erro, esse foi do contribuinte que deixou de registrar entradas de mercadorias que adquiriu para revenda. Tanto vendeu essas mercadorias, as quais adquiriu sem o competente registro, que ficou comprovado no confronto entre os quantitativos de entradas e de saídas;
- c) A previsão legal para penalizar as irregularidades cometidas pelo procedimento da fiscalização está contida no artigo 60 do RICMS

Ao finalizar, opina pela manutenção do Auto de Infração.

VOTO

Inicialmente, em relação a argüição de constitucionalidade, saliento que não pode ser apreciada por este colegiado, pois, ao teor do disposto no art. 167, I, do RPAF/99, a apreciação da constitucionalidade da legislação tributária estadual não se inclui na competência deste órgão julgador.

Não acolho as preliminares de nulidade suscitadas pelo sujeito passivo, tendo em vista que não houve violação ao direito de ampla defesa do autuado, a presunção encontra-se prevista na legislação do ICMS, inclusive em relação a multa aplica, e nas planilhas que embasaram a infração constam todas as informações necessária para caracterização da ocorrência. O roteiro aplicado pela auditoria realizada no estabelecimento autuado foi o levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias.

O referido roteiro constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período (anual em se tratando de exercício fechado ou por alguns meses ou dias em se tratando de exercício aberto, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária).

O Art. 2º, da Portaria 445/89, estabelece que o levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias pode ser efetuado em exercício fechado ou em exercício em aberto, sendo que:

I - o levantamento quantitativo em exercício fechado é feito quando o exercício financeiro da empresa já se encontra encerrado, de modo que se dispõe do Registro de Inventário com os estoques existentes no inicio e no fim do período a ser fiscalizado;

II - o levantamento quantitativo em exercício aberto é efetuado quando o exercício financeiro da empresa ainda se encontra em curso ou quando não se disponha dos dados relativos ao estoque final, sendo necessário que o fisco efetue a contagem física das mercadorias existentes no estabelecimento na data escolhida.

No presente caso, o levantamento fiscal foi realizado nos exercícios de 2003 e 2004, sendo que a auditoria foi realizada em 2008. Portanto, somente poderia se tratar de levantamento quantitativo em exercício fechado, uma vez o exercício financeiro da empresa já se encontra encerrado, não tem pertinência a alegação defensiva de que a auditoria deveria ter sido realizada mês a mês.

Devo ressaltar que o procedimento fiscal atendeu as determinações da Portaria 445/89, a qual foi editada, com o fim específico, de orientar os trabalhos de auditoria fiscal de estoques em estabelecimentos comerciais e industriais, inclusive, esclarecendo o alcance das disposições contidas no § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996, com vistas a proporcionar ao corpo fiscal e demais instâncias desta Secretaria entendimento uniforme na aplicação da aludida norma.

Ao aplicar o citado roteiro, o autuante constatou a existência de omissões tanto de entradas como de saídas de mercadorias, de acordo com os Artigos 12 e 13, II, da citada portaria, se o valor das entradas omitidas for superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas, com aplicação da multa de com multa de 70%, in verbis:

Art. 13. No caso de existência tanto de omissão de entradas como de saídas de mercadorias, duas situações, pelo menos, podem ocorrer:

I - o valor da omissão de saídas é maior do que o da omissão de entradas: nesse caso deve ser cobrado o imposto relativo às operações de saídas omitidas (RICMS/97, art. 1º, inciso I, parágrafo único, alínea b), correspondente (70%), que absorve a penalidade relativa à falta de escrituração.

II - o valor da omissão de entradas é maior do que o da omissão de saídas, caso em que:

- a) deve ser exigido o ICMS correspondente às operações de saídas anteriormente realizadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem lançamento do imposto na escrita, com base no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência daquelas operações sem pagamento do imposto (RICMS/97, art. 2º, § 3º);
- b) a base de cálculo é o valor da omissão de entradas, por ser maior do que o valor da omissão de saídas, considerando-se este incluído no valor a ser tributado (RICMS/97, art. 60, § 1º);
- c) para efeitos de determinação da base de cálculo de que cuida a alínea anterior, deve-se apurar o valor da receita não contabilizada, que corresponde ao custo das entradas omitidas, em função do preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadorias, não devendo ser computada nenhuma parcela a título de margem de valor adicionado (RICMS/97, art. 60, II, “b”);
- d) a multa aplicável é a prevista para a prática de omissão de receita apurada mediante levantamento quantitativo (70%), ficando absorvida por esta a multa pelo descumprimento da obrigação acessória;
- e) apesar de ter havido omissão de saídas, mas tendo em vista ser o valor da omissão de entradas superior ao das saídas, e considerando que a exigência do tributo é feita neste caso em função da presunção de receitas relativas a operações não contabilizadas, tendo como base de cálculo o valor da omissão de entradas, a verificação da omissão de saídas deve ser também consignada, expressamente, tanto no Auto de Infração como no Termo de Encerramento de Fiscalização, fazendo-se juntada dos papéis de trabalho a ela correspondentes, demonstrando as quantidades, os preços e a apuração do valor da omissão de saídas, para que sirvam como elementos de prova. (grifei)

Ressalto que as infrações foram embasadas nos levantamentos fiscais acostados aos autos, com a indicação da alíquota, base de cálculo, imposto devido, demonstrando de forma analítica e sintética com foi aplicado o roteiro de Auditoria de Estoque, tendo o sujeito passivo recebido uma cópia, juntamente com a via do Auto de Infração e do Demonstrativo do Débito, inclusive com a indicação da multa aplicada, tendo sido intimado do prazo de 30 dias para apresentar sua impugnação ou pagar o débito tributário.

Logo, afasto as preliminares de nulidades suscitadas pelo sujeito passivo, tendo em vista que não vislumbro nos autos qualquer mácula que inquine de nulidade o lançamento tributário de ofício ora em lide.

Acerca dos pedidos de diligência formulados pelo sujeito passivo, indefiro os mesmos, com fulcro no art. 147, I, “a” e “b”, do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para decidir com relação a presente lide, no tocante ao primeiro pedido de verificação da existência ou não de registros de todas as operações. De igual modo, em relação ao segundo pedido de diligência, no qual o sujeito passivo solicita a verificação se todos os dados por ele (sujeito passivo) forma informados nos arquivos do SINTEGRA, tal verificação se encontra vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que encontram-se na posse do requerente e cuja prova poderia ter sido por ele juntada aos autos e providenciado, caso efetivamente exista alguma irregularidade nos arquivos SINTEGRA, uma vez que a peça defensiva não deixa claro sua posição, se houve ou erro do contribuinte. Portanto, não resta dúvida de tal prova deveria ter sido produzida pelo contribuinte autuado.

Também não pode ser acolhida a alegação do sujeito passivo de que todas as suas operações encontram-se devidamente registrado e lançado em livros próprios e inclusive houve corretamente o pagamento do imposto devido nas referidas operações descritas pelo agente fiscal, uma vez que essa não é a realidade constam nos autos. Nos papéis de trabalho da auditoria de estoque que embasaram a autuação demonstram a existência tanto de omissão de entradas como de saídas de mercadorias.

Os levantamentos fiscais indicam cada nota fiscal, seu número, data e quantidade dos valores considerados pela fiscalização, de forma separada para entradas e saídas, bem as quantidades dos estoques iniciais e finais. As notas fiscais e os registros dos estoques do sujeito passivo, o qual poderia, perfeitamente, confrontar os leva-

documentos fiscais, e apontar as diferenças por ventura encontradas, entretanto, esse procedimento não foi realizado pela defesa, importando em veracidade do levantamento fiscal na forma do Art. 142, do RPAF/BA:

Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Ressalto que o sujeito passivo não apresentou nenhum demonstrativo para contrapor aos elaborados pelo autuante, apenas acostou cópia de algumas notas fiscais sem indicação de nenhum suposto erro da fiscalização. A autuação é decorrente de omissões de entradas e saídas apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque, não sendo suficiente para elidir a autuação a apresentação de algumas cópias de notas fiscais e livros fiscais.

As alegações genéricas de que escriturava todas as notas fiscais de entradas, saídas e os livros fiscais, não são capazes de elidir os demonstrativos fiscais, uma vez que o art. 123, do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo regulamento. Caberia o sujeito passivo indicar qual ou quais dos documentos fiscais ou quais dados dos estoques, que em seu entendimento, não teriam sido considerados ou o fora de forma incorreta.

Na peça de defesa o sujeito passivo não apontou nenhum erro quanta as quantidades constantes das notas fiscais de entradas e de saídas, nem nos estoques, nem indicou nenhum documento que não teria sido considerado pela fiscalização. De igual modo, não houve questionamento em relação ao cálculo do preço médio, da base de cálculo, da alíquota, do imposto reclamado ou de qualquer cálculo constante da autuação.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 277829.1005/08-1, lavrado contra **YAKULT S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$28.901,52, acrescido da multa de 70% prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de maio de 2010

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - JULGADOR